

## **BAB II**

### **TEORI DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

#### **A. Tinjauan Penelitian Terdahulu**

Terdapat beberapa penelitian yang telah membahas mengenai mekanisme *good corporate governance* dan penghindaran pajak khususnya secara legal (*tax avoidance*) sebagai variabel dependen, setiap penelitian memiliki perbedaan terhadap pengukuran variabel serta hasil penelitiannya, bahkan ada yang menambahkan variabel lain sebagai variabel yang akan berpengaruh terhadap variabel kontrol, dengan melihat beberapa penelitian terdahulu peneliti mengambil mekanisme dari *corporate governance* yaitu kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Jasmine (2017) Hasil dari penelitian tersebut menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahyono dkk (2016) juga dapat membuktikan bahwa komite audit dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak sedangkan untuk variabel dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Eksandy (2017) menggunakan pengukuran yang sama dengan peneliti dalam mengukur penghindaran pajak yaitu menggunakan CETR, penelitian ini menyatakan hasil yang berbeda dengan yang dilakukan oleh Cahyono dkk (2016), variabel yang dikemukakan oleh peneliti adalah komisaris

independen, komite audit, dan kualitas audit. Dari penelitian tersebut menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap tindakan penghindaran pajak, sedangkan komite audit berpengaruh negative terhadap tindakan penghindaran pajak, dan kualitas audit berpengaruh positif terhadap tindakan penghindaran pajak, serta dari hasil pengujian secara simultan ke-3 variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap tindakan penghindaran pajak.

Penelitian mengenai penghindaran pajak sebagai variabel control juga dilakukan oleh Fadhillah (2014), peneliti mengukur tindakan penghindaran pajak menggunakan *book tax gap* (BTG) yaitu dengan mengurangi EBT dengan laba kena pajak. Peneliti menyimpulkan bahwa proporsi kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, tetapi untuk komite audit berpengaruh terhadap tindakan audit serta kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap tindakan *tax avoidance*. Berbeda halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Wibawa dkk (2016) yang mengukur corporate governance dengan 3 indikator yaitu dewan komisaris independen, komite audit dan kualitas audit. Dengan hasil penelitian yang dapat disimpulkan bahwa komisaris independen dan keberadaan komite audit berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak, sedangkan untuk variabel kualitas audit tidak berpengaruh dalam mengurangi tindakan penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Jati (2014) telah menambahkan variabel lain untuk diuji pengaruhnya terhadap variabel kontrol, menyimpulkan hasil bahwa

kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*, komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Setelah menguraikan beberapa penelitian terdahulu diatas maka dapat dilihat bahwa penelitian mengenai pengaruh penghindaran pajak terhadap variabel kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit telah banyak diteliti. Beberapa dari peneliti juga telah menambahkan variabel lain untuk diuji dan menggunakan pengukuran yang berbeda serta mendapatkan hasil yang berbeda-beda, ada yang sesuai dengan hipotesis yang dirumuskan dan ada yang hasilnya tidak sesuai dengan hipotesis yang telah dirumuskan.

## **B. Teori dan Kajian Pustaka**

### **1. Teori Keagenan**

Menurut Ulum (87:2016) teori agensi adalah dimana setiap masyarakat ekonomi dan juga masyarakat politik dapat dipisahkan dalam dua kelompok, yaitu kelompok yang memiliki sumber daya (disebut *principal*) dan kelompok yang bertugas mengelola sumber daya bagi kepentingan pihak *principal* (disebut *agent*). Atas pembagian dua kelompok tersebut jika kedua belah pihak mempunyai tujuan yang sama yaitu untuk memaksimalkan nilai perusahaan, maka diyakini *agent* akan bertindak dengan cara yang sesuai dengan kepentingan *principal* maupun

*stakeholder*, tetapi yang terjadi adalah bahwa ada kesenjangan kepentingan antara *principal* dan *agent*.

Dari perbedaan kepentingan tersebut menimbulkan adanya asimetri informasi dimana pihak *agent* sebagai pengelola yang lebih banyak mengetahui informasi internal perusahaan dibandingkan dengan *principal* yaitu sebagai pemilik atau penyedia dana yang hanya mengetahui informasi mengenai laporan dari pihak manajemen. Dengan pengelolaan yang dilakukan oleh *agent* terhadap perusahaan maka *agent* bisa dengan leluasa memanipulasi laporan keuangan dengan tidak mengungkapkan keadaan yang sebenarnya terjadi dalam pengelolaan perusahaan demi kepentingannya sendiri, sedangkan dengan minimnya informasi yang diperoleh pihak *principal* maka membuat pihak *principal* tidak mengetahui apakah *agent* telah melakukan tugasnya tanpa melakukan kecurangan apapun dalam meningkatkan laba, *principal* menuntut pihak *agent* untuk meningkatkan laba bersih perusahaan untuk setiap periode dengan tidak melakukan tindakan yang akan mengurangi nilai perusahaan di hadapan publik, peningkatan laba tersebut dijadikan acuan untuk menilai kinerja manajemen dalam mengelola perusahaan apabila *agent* dapat memenuhi tuntutan *principal* maka akan diberikan apresiasi berupa kompensasi untuk memotivasi kinerja *agent* dalam mengelola perusahaan.

Bagi pihak *agent* yang dituntut untuk meningkatkan laba perusahaan setiap periode merupakan peluang bagi *agent* guna memaksimalkan kepentingannya sendiri, jika *agent* selalu fokus untuk kepentingannya sendiri tanpa mementingkan

kepentingan principal dan stakeholders lain maka jika ada kesalahan dalam pengambilan keputusan nantinya akan berakibat fatal dalam proses kegiatan perusahaan, dalam pengambilan keputusan tersebut pihak *agent* kadang kala merasa memiliki keleluasaan terhadap hak yang seharusnya menjadi milik *principal*, misalnya dalam menentukan kebijakan untuk meningkatkan laba maka *agent* akan melakukan segala cara agar laba bersih yang diterima dapat meningkat setiap periode, salah satu tindakan yang dilakukan *agent* untuk memperoleh laba bersih yang tinggi yaitu dengan mengurangi beban pajak penghasilan, hal itu dapat diwujudkan dengan tindakan manajer dalam melakukan *tax planning*, *tax planning* merupakan strategi yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak, yaitu dengan memanfaatkan celah dari undang-undang agar tindakan tersebut bersifat legal atau sering disebut dengan *tax avoidance*.

Di sisi lain manajer tidak dapat memenuhi harapan pemegang saham untuk tidak melakukan tindakan penghindaran pajak yang terlalu tinggi yang nantinya akan merugikan nilai perusahaan, pemegang saham juga menginginkan laba yang tinggi dengan memanfaatkan penghindaran pajak tetapi dengan porsi yang normal, sehingga dengan adanya tindakan *tax avoidance* dalam perusahaan maka akan membuka peluang bagi *agent* untuk bersikap oportunistik untuk melakukan penghindaran pajak, perbedaan kepentingan antara kedua kelompok tersebut akan mempengaruhi pula terhadap pengambilan keputusan untuk keberlangsungan perusahaan. Agar masalah keagenan tersebut dapat diatasi maka suatu perusahaan perlu menerapkan *good*

*corporate governance* sebagai pihak yang akan mengawasi tindakan *agent* dalam mengelola perusahaan sehingga *agent* tidak memanfaatkan segala cara untuk hal yang bersifat oportunistik, sehingga tidak ada pihak yang akan dirugikan dalam proses pengelolaan perusahaan. Dari permasalahan tersebut pihak *principal* memilih untuk lebih baik mengeluarkan biaya agensi untuk mencegah adanya kecurangan yang dilakukan oleh *agent*, dengan perusahaan menerapkan *good corporate governance* maka akan mengurangi pembuangan biaya agensi karena apabila *corporate governance* dapat diterapkan dengan baik di perusahaan maka *principal* tidak perlu lagi mengeluarkan biaya untuk monitoring *agent*.

### **1. Teori Stakeholder**

Ada dua jenis *stakeholder* dalam perusahaan yaitu *stakeholder* primer dan *stakeholder* sekunder, *stakeholder* primer adalah pihak-pihak yang mempunyai kepentingan secara ekonomi serta ikut menanggung resiko terhadap perusahaan, seperti pemegang saham, kreditur, pekerja, direksi, dan pemerintah. Sedangkan *stakeholder* sekunder hanya terkait secara hubungan yang tidak akan berakibat pada kelngsungan hidup perusahaan, seperti media lembaga sosial masyarakat, dan serikat buruh (Yusuf, 38:2017).

Teori ini merujuk pada pendapat bahwa perusahaan harus bertanggungjawabn secara sistematis terhadap semua pihak yang terlibat dalam perusahaan (Yusuf, 38:2017). Sebuah perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi demi kepentingan satu pihak saja tetapi perusahaan merupakan entitas yang beroperasi

untuk kepentingan pihak lain selain pemegang saham yaitu pihak *stakeholder*, operasional perusahaan juga harus memberikan manfaat kepada *stakeholder*. Yang menjadi fokus dalam teori ini adalah apakah manajemen dalam perusahaan mengungkapkan secara nyata mengenai informasi yang ada pada laporan keuangan perusahaan, dapat diketahui bahwa manajer cenderung bersifat oportunistik dalam menjalankan operasional perusahaan dengan cara ingin kinerjanya dinilai baik agar mendapatkan bonus sebagai wujud dari apresiasi tindakan tersebut dilakukan dengan cara seperti meningkatkan pertumbuhan laba dengan melakukan penghindaran pajak sehingga perusahaan berada di posisi yang *agresif* terhadap pajak, sifat tersebut yang membuat manajer akhirnya bertindak tidak sesuai dengan kepentingan *stakeholder* maupun pemegang saham.

Untuk mengatur tindakan manajemen yang oportunistik maka *stakeholder* perlu menerapkan mekanisme struktur *corporate governance* sebagai media pengawas kinerja manajer dalam mengelola perusahaan, yaitu ada 4 mekanisme yang pertama adalah kepemilikan institusional, dengan perusahaan yang jumlah sahamnya kebanyakan dimiliki oleh institusi maka pengelolaan serta kebijakan yang digunakan oleh perusahaan juga akan sesuai dengan kepentingan institusi, dimana institusi merupakan *stakeholder*, manajer tidak akan berani mengambil langkah yang akan merugikan pihaknya sendiri dengan tidak mentaati peraturan dan pengawasan yang dilakukan oleh institusi. Selanjutnya adalah perekrutan dewan komisaris independen, dengan adanya komisaris tersebut akan membantu jalannya tata kelola perusahaan agar tidak melakukan hal yang bersimpangan dengan aturan yang berlaku, dengan

adanya pengawasan dari komisaris independen maka manajer akan meningkatkan laba perusahaan dengan cara tidak melakukan penghindaran pajak, meskipun penghindaran pajak sifatnya legal tetapi penghindaran pajak tidak sesuai dengan tujuan dibuatnya undang-undang perpajakan.

Suatu perusahaan juga harus memiliki komite audit dengan jumlah minimal 3 orang, tugas komite audit adalah untuk mengawasi tindakan manajer dalam perumusan laporan keuangan, karena kunci dari pengungkapan adalah laporan keuangan yang rentan terhadap kecurangan yang dilakukan oleh manajer. Dalam penyusunan laporan keuangan apabila tidak ada pengawasan dari *stakeholder* maka akan menjadi peluang manajer untuk melakukan penghindaran pajak dan memanipulasi laporan keuangan tersebut. Perusahaan juga harus melihat transparansi laporan keuangan sebagai wujud dari kualitas audit, penyusunan laporan keuangan yang rentan terhadap kecurangan manajer mengakibatkan auditor dituntut untuk dapat menemukan kesalahan yang dilakukan oleh manajer dalam menyusun laporan keuangan yang akan menjadi wujud dari kompetensi auditor, apabila informasi dalam laporan keuangan dapat dipercaya dan disusun sesuai dengan keadaan real perusahaan maka pengungkapan informasi untuk *stakeholder* juga akan dapat dipercaya. Yang dibutuhkan oleh stakeholder adalah manajer mengungkapkan segala informasi dalam mengelola perusahaan serta manajer tidak melakukan hal yang dilakukan untuk kepentingannya sendiri.

## **2. Pengertian dan Fungsi pajak**



Pajak merupakan iuran wajib yang sifatnya memaksa dan tidak memberikan timbal balik secara langsung kepada wajib pajak, yang digunakan untuk kepentingan negara dalam melakukan pembangunan nasional. Bagi negara pajak merupakan sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan (Eksandy, 2017). Menurut (Eksandy, 2017) bagi pihak perusahaan pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih.

Menurut Ayu (2011) terdapat 2 fungsi pajak sebagai salah satu bagian dari sumber penerimaan negara, yaitu :

- a. Fungsi penerimaan (*budgetair*): pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah.
- b. Fungsi mengatur (*regular*): pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang social dan ekonomi

### **3. Perlawanan Pajak**

Pemerintah selalu mengharapkan bahwa wajib pajak senantiasa taat dalam melakukan pembayaran pajak agar dapat menambah penerimaan negara, akan tetapi untuk mewujudkan harapan tersebut pemerintah seringkali mengalami kegagalan, kegagalan itu sendiri terjadi akibat wajib pajak tidak mau patuh dalam membayar pajak, wajib pajak selalu berupaya untuk mengurangi beban pajak penghasilan yang dibayarkan karena perusahaan merasa tidak adil atas pembayaran pajak tersebut karena akan mengurangi jumlah laba. Hal tersebut menimbulkan adanya keinginan

dari wajib pajak untuk tidak mematuhi undang-undang perpajakan yang menimbulkan perusahaan seringkali melakukan perlawanan (Oktovian, 2015). Perlawanan terhadap pajak yang dilakukan wajib pajak merupakan hambatan dalam pemungutan pajak, baik yang disebabkan oleh kondisi negara dan masyarakat, maupun oleh usaha-usaha wajib pajak yang disadari atau tidak mempersulit pemasukan pajak sebagai sumber penerimaan negara (Pohan, 22:2013). Menurut Mulyani dkk (2014) terdapat 2 perlawanan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam melakukan pembayaran pajak, sebagai berikut :

a. Perlawanan Pasif

Perlawanan pajak secara pasif diakibatkan oleh adanya hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak. Perlawanan ini tidak dilakukan secara aktif apalagi agresif oleh para wajib pajak.

Contohnya : struktur ekonomi, perkembangan moral dan intelektual penduduk, dan teknik pemungutan pajak itu sendiri.

b. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif mencakup ruang lingkup semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan menghindari pajak.

Contohnya : penghindaran pajak, penggelapan pajak, kompensasi pajak.

#### **4. Perencanaan Pajak (*Tax Planning*)**

Menurut Pohan (03:2013) Semakin besar penghasilan suatu perusahaan maka semakin besar pula pajak yang terutang, maka agar dalam membayarkan pajak

penghasilannya suatu perusahaan harus dapat mengefisiensi beban pajak yang dimiliki, untuk mengefisiensi pembayaran pajak maka perusahaan membutuhkan strategi perencanaan pajak. Perencanaan pajak merupakan langkah awal dalam melakukan manajemen pajak, pada tahap ini dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan dengan maksud dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang dilakukan (Suandy, 06:2001). Menurut Pohan (07:2013) perencanaan pajak (*tax planning*) merupakan tahap awal untuk melakukan analisis secara sistematis berbagai alternative perlakuan perpajakan dengan tujuan untuk mencapai pemenuhan kewajiban perpajakan minimum. Perencanaan pajak itu sendiri dilakukan untuk mengurangi kewajiban pajak yang akan dibayarkan kepada negara, untuk melakukan perencanaan pajak suatu perusahaan harus memutuskan strategi apa yang diambil agar tidak menimbulkan sanksi yang akhirnya malah merugikan untuk perusahaan. Agar suatu perusahaan tidak mendapatkan sanksi maka penghindaran pajak harus dilakukan dengan memanfaatkan celah yang ada dalam peraturan undang-undang perpajakan yang berlaku hal tersebut bersifat legal atau sering disebut sebagai penghindaran pajak (*tax avoidance*), dalam undang-undang tidak menyatakan bahwa setiap wajib pajak tidak boleh melakukan perencanaan pajak, oleh karena itu setiap wajib pajak boleh melakukan perencanaan pajak sepanjang tidak menyalahi aturan dan undang-undang perpajakan yang berlaku. Lain hal apabila perencanaan pajak dilakukan dengan cara yang tidak wajar atau dengan sengaja menyalahi undang-undang perpajakan untuk mengurangi beban pajak maka hal tersebut bersifat illegal dan biasa disebut dengan penggelapan pajak (*tax evasion*).

Zain (43:2003) menyatakan bahwa terdapat 2 potensi dalam mempertahankan kewajiban membayar pajak, yaitu:

- a. Wajib pajak akan selalu berusaha untuk meminimalisir besarnya pajak terutang, sepanjang hal tersebut tidak menyalahi undang-undang perpajakan.
- b. Wajib pajak akan cenderung melakukan pengurangan beban pajak dengan melakukan penghindaran pajak secara legal sehingga tidak akan ada sanksi atau pelanggaran yang harus dibayarkan.

Hal yang memotivasi atau mendasari wajib pajak untuk meminimalkan kewajiban pajak dengan melakukan perencanaan pajak pada umumnya bersumber dari tiga unsur perpajakan (Suandy, 2008), yaitu :

- a. Kebijakan perpajakan

Kebijakan perpajakan merupakan alternative dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan, terdapat faktor-faktor yang mendorong dilakukanya suatu perencanaan pajak yaitu:

1. Jenis pajak yang akan dipungut
  2. Subjek pajak
  3. Objek pajak
  4. Tariff pajak
  5. Prosedur pembayaran pajak
- b. Undang-undang perpajakan

Terbukanya celah yang ada pada undang-undang membuka peluang bagi wajib pajak untuk menganalisis kesempatan dengan cermat untuk perencanaan pajak yang baik

c. Administrasi perpajakan

Tata kelola administrasi perpajakan yang kurang memadai di Indonesia dijadikan sebagai pendorong dari banyaknya wajib pajak yang melaksanakan perencanaan pajak dengan baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya perbedaan penafsiran antara aparat fiskus dengan wajib pajak akibat peraturan perpajakan yang cakupannya luas.

Berikut merupakan beberapa manfaat yang diperoleh oleh perusahaan dalam melakukan perencanaan pajak (Pohan, 20:2013) sbb:

- a. Penghematan kas keluar, karena beban pajak yang merupakan unsur biaya dapat dikurangi
- b. Mengatur aliran kas masuk dan keluar, karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diperkirakan kebutuhan kas untuk pajak, dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat.

Sedangkan menurut Pohan (21:2013) tujuan dari perusahaan melakukan perencanaan pajak adalah:

- a. Meminimalisasi beban pajak yang terutang
- b. Memaksimalkan laba setelah pajak
- c. Meminimalkan kejutan pajak jika terjadi pemeriksaan pajak oleh fiskus

d. Memenuhi kewajiban perpajakan secara benar, efisien, efektif sesuai dengan ketentuan perpajakan, yang antara lain meliputi:

1. Mematuhi segala ketentuan administrative, sehingga terhindar dari pengenaan sanksi, baik sanksi administrasi maupun pidana.
2. Memaksimalkan secara efektif segala ketentuan undang-undang perpajakan yang terkait dengan pelaksanaan pemasaran, pembelian, dan fungsi keuangan, seperti prmotongan dan pemungutan.

Agar perusahaan mendapatkan tujuan dan manfaat dalam melakukan *tax planning* maka ada beberapa syarat yang harus diperhatikan (Pohan, 21:2013) yaitu:

a. Tidak melanggar ketentuan perpajakan

Jadi rekayasa perpajakan yang didesain dan diimplementasikan bukan merupakan tax evasion

b. Secara bisnis masuk akal

Kewajaran melakukan transaksi bisnis harus berpegangan kepada praktik perdagangan yang sehat dan menggunakan standard harga pasar yang wajar, yakni tingkat harga antara pembeli dan penjual yang independen, bebas melakukan transaksi.

c. Didukung oleh bukti-bukti pendukung yang memadai

Kebenaran formal dan materil suatu transaksi keuangan perusahaan dapat dibuktikan dengan adanya kontrak perjanjian dengan pihak ketiga dari pelanggan,

bukti penyerahan barang/jasa, invoice, faktur pajak sebagai bukti penagihanya serta pembukuannya.

## **5. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)**

### **a. Pengertian penghindaran pajak**

*Tax avoidance* merupakan bagian dari tindakan *Tax planning* yang dilakukan perusahaan dengan maksud untuk melakukan upaya agar mengurangi beban pajak yang dimiliki perusahaan tanpa melanggar ketentuan undang-undang yang berlaku. Menurut Pohan (23:2013) penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Sebagian besar perusahaan banyak yang menggunakan strategi atau cara yang legal untuk menghindari pajak sesuai dengan aturan undang-undang yang berlaku dengan memanfaatkan celah-celah yang sifatnya ambiguitas dalam undang-undang perpajakan (Suandy, 2008) dalam (Fadhillah, 2014).

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Fadhillah (2014) menyebutkan tiga karakter penghindaran pajak yaitu :

- a. Adanya unsur artifisial di mana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
- b. Memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
- c. Para konsultan menunjukan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat Wajib Pajak menjaga serahasia mungkin.

Melakukan tindakan penghindaran pajak merupakan keputusan yang harus dilakukan perusahaan untuk meminimalisir beban pajak yang harus dibayarkan, tindakan tersebut akan memberikan dampak bagi perusahaan berupa resiko. Penghindaran pajak memunculkan resiko bagi perusahaan antara lain dengan adanya resiko denda dan buruknya reputasi perusahaan di mata publik yang kemungkinan besar akan didapat oleh perusahaan (Permana, 2015). Penyebab dari resiko tersebut adalah karena apabila dalam melakukan penghindaran pajak manajemen salah dalam melakukan pengambilan keputusan atau salah melakukan strategi yang awalnya bersifat legal menjadi illegal maka akan merugikan nilai perusahaan dimaat public karena pemerintah dapat memberikan sanksi berupa denda hukuman pidana. Meskipun penghindaran pajak tersebut dilakukan secara legal tetapi pemerintah tetap menyayangkan hal tersebut bila tetap dilakukan oleh perusahaan, maka dari itu pemerintah akan melakukan pengawasan penuh terhadap perusahaan yang diindikasikan melakukan penghindaran pajak.

**b. Bentuk-bentuk penghindaran pajak secara umum**



Terdapat berbagai bentuk penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan berupa sbb:

1. Menahan diri, maksudnya disini adalah bahwa wajib pajak tidak akan melakukan suatu hal apapun yang akan menimbulkan beban pajak.
2. Pindah lokasi, dengan cara mencari lokasi dengan tarif pajak yang lebih rendah dibandingkan lokasi tersebut.

#### **6. GCG (Good Corporate Governance)**

Pentingnya GCG (Good Corporate Governance) dalam suatu perusahaan adalah sebagai alat kendali untuk mengatur tatanan, fungsi, hubungan dan kepentingan berbagai pihak dalam suatu bisnis. GCG juga harus memisahkan tugas dan tanggungjawab antara pihak pengawas, pembuat peraturan, dan yang memberikan otoritas penegak hukum. KNGG (2006) menyatakan bahwa setiap perusahaan harus memastikan bahwa asas GCG diterapkan pada setiap aspek bisnis dan di semua jajaran perusahaan.

*Good Corporate Governance* diartikan sebagai struktur, sistem, dan proses yang digunakan oleh organ-organ perusahaan sebagai upaya untuk memberikan nilai tambah perusahaan secara berkesinambungan dalam jangka panjang (Fadhillah, 2014). Sedangkan menurut Hendra (2012) *Corporate Governance* merupakan sebuah studi yang mempelajari hubungan direktur, manajer, karyawan, pemegang saham, pelanggan, kreditur dan pemasok terhadap perusahaan dan hubungan antar sesamanya.

Penerapan corporate governance dapat dikatakan berhasil karena adanya dukungan dari unsur internal dan unsur eksternal, seperti yang dikemukakan oleh (Sutedi, 2012:41-42), bahwa unsur-unsur tersebut dinyatakan sebagai berikut:

a. Internal Perusahaan

1. Pemegang saham
2. Manajer
3. Dewan Direksi
4. Dewan Komisaris
5. Karyawan
6. Sistem remunerasi
7. Komite audit perusahaan

b. Eksternal Perusahaan:

1. Kecukupan undang-undang dan perangkat hukum
2. Investor Institusional penyedia informasi
3. Akuntan publik
4. Institusional yang memihak kepentingan publik bukan golongan
5. Pemberian pinjaman
6. Lembaga yang mengesahkan legalitas.

Manfaat perusahaan yang telah menerapkan good corporate governance menurut *Forum Corporate Governance Indonesia* dalam (Permana,2015) menyebutkan bahwa terdapat empat manfaat dari *corporate governance*, yaitu:

- a. Meningkatkan kinerja perusahaan melalui terciptanya proses pengambilan keputusan yang lebih baik, meningkatkan efisiensi perusahaan, serta lebih meningkatkan pelayanan kepada *stakeholders*.
- b. Mempermudah diperolehnya dana pembiayaan yang lebih murah sehingga meningkatkan *corporate value*.
- c. Mengembalikan kepercayaan investor untuk menanamkan saham di Indonesia
- d. Pemegang saham akan merasa puas dengan kinerja perusahaan karena sekaligus akan meningkatkan *shareholder's value* dan dividen.

**a. Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance (GCG)**

Terdapat lima prinsip GCG berdasarkan Pedoman Umum Corporate Governance Indonesia yang diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG, 2006). Kelima prinsip tersebut adalah:

**1. Transparansi (*transparance*)**

Transparansi merupakan pengungkapan informasi yang material laporan yang diungkapkan harus bersifat relevan dan mudah dipahami dengan cara yang mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Perusahaan harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

**2. Akuntabilitas (*accountability*)**

Perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk dapat dipertanggungjawabkan suatu perusahaan harus dikelola dengan benar, terukur dan memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.

### 3. Responsibilitas (*responsibility*)

Perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapat pengakuan sebagai *good corporate citizen*.

### 4. Independensi (*independency*)

Untuk meluncurkan pelaksanaan asas GCG, suatu perusahaan harus dikelola secara independen agar keputusan atau strategi yang diambil tidak terpengaruh atau didominasi oleh pihak lain.

### 5. Kewajaran dan kesetaraan (*fairness*)

Dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan. Dalam penerapan corporate governance hasil yang diinginkan adalah bahwa laporan keuangan yang dihasilkan dapat dinilai secara wajar tanpa adanya tindak kecurangan dalam penulisan laporan tersebut, prinsip ini

menekankan pada pelaporan keuangan harus didasarkan pada kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain.

Semua prinsip tersebut harus ada dalam suatu perusahaan karena prinsip-prinsip dari *corporate governance* akan mempengaruhi pengambilan keputusan, terutama keputusan mengenai perpajakan perusahaan.

#### **b. Mekanisme GCG (Good Corporate Governance)**

##### **1. Kepemilikan Institusional**

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham oleh institusi pendiri perusahaan, bukan institusi pemegang saham publik yang diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh investor institusi intern (Sujoko, 2007). Yang termasuk dalam kelompok kepemilikan saham oleh institusi menurut Faisal (2004) adalah sbb:

- a. kepemilikan saham oleh perusahaan asuransi
- b. perusahaan investasi
- c. dana pensiun
- d. perusahaan berbentuk perseroan PT.

Fungsi dari kepemilikan institusional adalah sebagai pihak yang memonitoring kegiatan manajer dalam mengelola perusahaan. Dengan adanya rasa tanggung jawab perusahaan terhadap kepemilikan saham institusional maka institusional tersebut merasa berhak untuk melakukan pengawasan terhadap tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam pengambilan keputusan dalam melakukan penghindaran pajak.

##### **2. Dewan Komisaris Independen**

Dewan direksi berfungsi untuk mengurus perusahaan, sementara dewan komisaris berfungsi untuk melakukan pengawasan. Selain itu, komisaris independen berfungsi sebagai kekuatan penyeimbang dalam pengambilan keputusan oleh dewan komisaris.

Menurut Peraturan Nomor IX.I.5: Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit komisaris independen adalah anggota komisaris yang:

- a. Berasal dari luar emiten atau perusahaan public
- b. Tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada emiten atau perusahaan publik
- c. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan emiten atau perusahaan public, komisaris, direksi, atau pemegang saham utama emiten atau perusahaan public, dan
- d. Tidak memiliki hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha emiten atau perusahaan public.

Perekrutan dewan komisaris harus sesuai dengan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik yang menyatakan bahwa anggota komisaris independen yang terdapat dalam perusahaan, proporsinya minimal 30% (tiga puluh persen) dari seluruh anggota dewan komisaris yang dibentuk dan yang terdapat di perusahaan.

### 3. Komite Audit

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris, komite audit juga bertanggungjawab kepada dewan komisaris untuk membantu melaksanakan tugas dewan komisaris. Komite ini berfungsi sebagai pengawasan internal, karena BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang di ketuai oleh komisaris independen (Sari, 2014). Menurut Peraturan Pencatatan Efek Nomor I-A : Tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas Di Bursa Ketentuan dalam pembentukan komite audit berjumlah 3 anggota dimana 2 anggota merupakan pihak independen/pihak eksternal perusahaan yang diseleksi sesuai dengan aturan yang berlaku, dan 1 orang anggota dari pihak komisaris independen sekaligus sebagai ketua dari komite audit.

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) (2006) tugas komite audit adalah :

- a. Komite Audit bertugas membantu Dewan Komisaris.
- b. Komite Audit memproses calon auditor eksternal termasuk imbalan jasanya untuk disampaikan kepada Dewan Komisaris
- c. Jumlah anggota Komite Audit harus disesuaikan dengan kompleksitas Perusahaan dengan tetap memperhatikan efektifitas dalam pengambilan keputusan.
- d. Satuan kerja atau pemegang fungsi pengawasan internal bertanggung jawab kepada Direktur Utama atau Direktur yang membawahi tugas pengawasan internal.

Komite audit dapat meningkatkan integritas dan kredibilitas dengan melaksanakan hal-hal sebagai berikut (Siallagan: 2006) :

- a) Pengawasan atas proses pelaporan termasuk sistem pengendalian internal

- b) Penggunaan prinsip akuntansi berterima umum
- c) Mengawasi proses audit secara keseluruhan.

#### 4. Kualitas Audit

Prinsip yang paling penting dalam corporate governance adalah transparansi, dengan adanya transparansi maka laporan keuangan suatu perusahaan dapat dipertanggungjawabkan dan dapat dipercaya terutama oleh pemegang saham. Karena peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik (Fadhillah, 2014). Hasil audit laporan keuangan yang berkualitas dapat dilihat dengan apakah hasil audit tersebut sudah memenuhi standart keuangan yang berlaku, kualitas audit juga dapat dilihat dari sifat auditor dalam menemukan kesalahan dan mengungkapkan dengan jujur hasil audit yang dilakukan tanpa menutupi kesalahan yang ditemukan dalam proses audit.

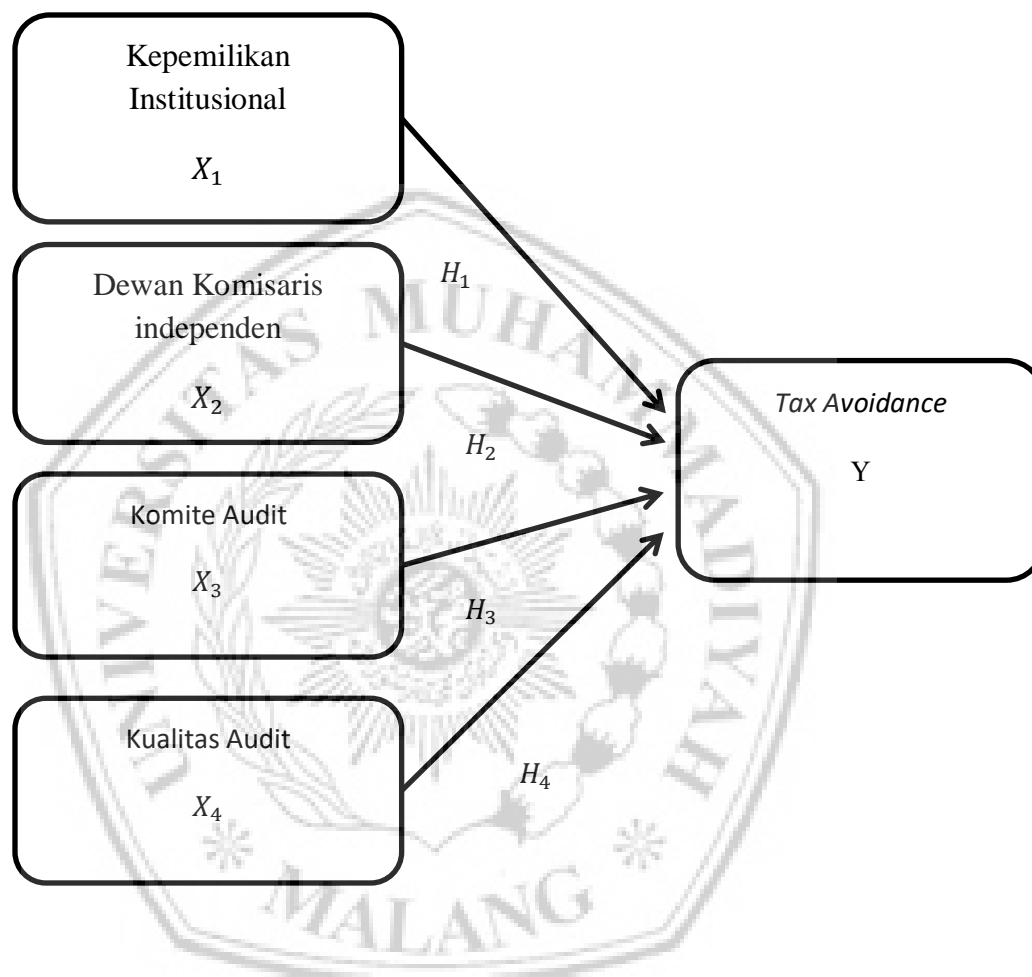
Indikator kualitas audit menurut IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) adalah:

1. Kompetensi auditor
2. Etika dan independensi auditor
3. penggunaan waktu Personil Kunci Perikatan
4. pengendalian mutu perikatan
5. hasil reuiu mutu atau inspeksi pihak eksternal dan internal
6. rentang kendali perikatan
7. organisasi dan tata kelola KAP
8. kebijakan imbalan jasa.



## C. Perumusan Hipotesis

### 1. Kerangka Pikir



Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran

### 2. Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini adalah:

1. Pengaruh kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*)

Perusahaan yang memiliki kepemilikan oleh institusi atau lembaga yang besar dapat menandakan adanya kemampuan yang tinggi dalam pengawasan terhadap segala kebijakan yang diambil oleh manajemen. Semakin tinggi kepemilikan institusional maka diharapkan mampu menciptakan kontrol yang lebih baik (Jasmine, 2017), maka pengawasan yang dilakukan oleh institusi akan menekan terjadinya penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh manajer. Dengan banyaknya jumlah saham yang dimiliki oleh institusi maka akan semakin tinggi hak suara yang dimiliki oleh institusi dalam mengawasi pengelolaan manajer untuk menentukan kebijakan pajak sehingga manajer tidak akan melakukan hal yang sifatnya cenderung oportunistik. Jadi hipotesis dari penelitian ini adalah:

**$H_1$  = Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).**

2. Pengaruh dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*)

Dewan Komisaris Independen berperan sebagai pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa dengan anggota direksi perusahaan, serta bertugas untuk mengawasi pengelolaan yang dilakukan oleh manajer karena manajer selalu berusaha untuk memenuhi kepentingannya sendiri dengan melakukan tindakan penghematan pajak dengan cara yang legal (*tax avoidance*) agar mendapatkan bonus. Dengan banyaknya jumlah komisaris independen maka akan semakin besar pengawasan yang dilakukan dengan begitu manajemen akan berhati-hati dalam mengambil keputusan dan

transparan dalam menjalankan perusahaan sehingga *tax avoidance* dapat diminimalkan (Wibawa dkk, 2017). Jadi hipotesis dari penelitian ini adalah :

**$H_2$  = Dewan Komisaris Independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).**

3. Pengaruh komite Audit terhadap tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*)

Fungsi komite audit dalam perusahaan adalah untuk membantu menjalankan tugas dewan komisaris, pentingnya pembentukan komite audit dalam suatu perusahaan adalah berfungsi sebagai media pengawasan dalam penyusunan laporan keuangan untuk mencegah adanya tindakan kecurangan yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan. Selain itu komite audit juga berkewajiban untuk memberikan pendapat mengenai permasalahan-permasalahan dalam penentuan kebijakan keuangan agar dapat memaksimalkan keuntungan perusahaan, sehingga menurut Fadhilah (2014) komite audit bertanggungjawab untuk mengendalikan manajer dalam meningkatkan pertumbuhan laba dimana nantinya manajer cenderung melakukan penekanan-penekanan terhadap biaya-biaya yang akan dikeluarkan terutama pajak, hal ini akan mendorong perusahaan melakukan penghindaran pajak. Jadi hipotesis dari penelitian ini adalah :

**$H_3$  = Komite Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).**

4. Pengaruh kualitas Audit terhadap tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*)

Dalam membuat laporan keuangan yang andal (dapat dipertanggungjawabkan) maka perlu adanya bukti serta keyakinan bahwa laporan keuangan tersebut terhindari dari

masalah kolusi, untuk mencegah timbulnya masalah kolusi maka perlu adanya prinsip transparansi dalam pembuatan laporan keuangan demi mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik. Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham (Fadhillah, 2014), dengan adanya tindakan manajer yang transparan dalam penyusunan laporan keuangan, maka laporan keuangan akan terbebas dari indikasi adanya kecurangan yang diakibatkan oleh kecenderungan sifat manajer yang oportunistik dalam melakukan kebijakan pajak yaitu dengan melakukan penghindaran pajak, untuk meningkatkan kinerjanya dalam mencapai pertumbuhan laba agar mendapatkan bonus dari pemegang saham sebagai apresiasi dalam kinerjanya mengelola perusahaan. Jadi hipotesis dari penelitian ini adalah :

**$H_4$  = Kualitas Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).**